



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13116.720558/2013-82
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2401-004.693 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de abril de 2017
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrentes ANDREA APRIGIO DE SOUZA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009, 2011, 2012

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. ILEGALIDADE INEXISTENTE. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral prevista no art. 543-B do CPC/73, concluiu pela constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar nº 105/00.

PROCEDIMENTO FISCAL. A fiscalização procedeu de acordo com a legislação de regência da matéria, possibilitando à interessada, por meio de intimações, manifestar-se no curso da ação fiscal para fins de acolhimento de suas alegações, não havendo que se falar em irregularidade no procedimento administrativo que implique nulidade.

ÔNUS DA PROVA. Nos termos do artigo 806 do Decreto nº 3000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), a autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069, de 1962, art. 51, § 1º).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. EMPRÉSTIMOS. COMPROVAÇÃO. A alegação de recebimento de recursos provenientes de empréstimos realizados com terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados, não bastando a simples apresentação de contratos de mútuo/recibos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DOAÇÃO. ESCRITURA PÚBLICA. Nas operações relativas à operação imobiliária, a escritura de compra e venda lavrada em cartório faz prova não só da formação do ato, mas também dos fatos que o tabelião declara que ocorreram em sua presença.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LUCROS DISTRIBUÍDOS. COMPROVAÇÃO. Para fins de justificar acréscimo

patrimonial, a informação de lucros distribuídos na Declaração de Ajuste Anual deve ser comprovada por meio de escrituração contábil, demonstrando a apuração do resultado. Está apto a produzir o efeito jurídico pretendido o desfazimento de negócio jurídico com o retorno dos contratantes ao *statu quo ante*, sem dispêndio financeiro, mas tão somente a troca de crédito que a contribuinte possuía em troca de participação (retomada de cotas) no capital social da empresa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. DOLO. Aplica-se a multa qualificada quando restar comprovado que o contribuinte usou intencionalmente de informação falsa e montou operações fictícias para acobertar os rendimentos omitidos sujeitos à tributação.

LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE. Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou atos normativos, prerrogativa esta reservada ao Poder Judiciário, sendo a autoridade fiscal mera executora de leis e a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em não conhecer do recurso de ofício. Por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, por maioria, negar-lhe provimento. Vencida a relatora e os conselheiros Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Egypto, que davam provimento parcial ao recurso para afastar a multa qualificada. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Ausente o conselheiro Carlos Alexandre Tortato.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Marcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício que objetivam modificar o Acórdão 12-61.785 da 7ª. Turma da DRJ/RJ, de 27/11/2013, que considerou parcialmente procedente a impugnação do contribuinte no processo administrativo fiscal supra, cada um na parte em que lhe restou desfavorável.

Cuidam os presentes autos de exigência constante de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física dos Exercícios de 2009, 2011 e 2012, anos-calendário de 2008, 2010 e 2011, no qual se apurou crédito tributário no valor total de R\$ 5.995.008,50 (cinco milhões, novecentos e noventa e cinco mil, oito reais e cinquenta centavos).

Dessa forma, procedeu-se à lavratura do Auto de Infração, tendo sido constatadas as seguintes infrações:

1) **Acréscimo Patrimonial a Descoberto** – Omissão de Rendimentos Tendo em Vista a Variação Patrimonial a Descoberto – a fiscalização, alega que após examinar a documentação apresentada pela contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 486 e os esclarecimentos prestados quando do atendimento aos Termos de Intimação Fiscal nºs 520 e 558, bem como os extratos apresentados em resposta à Requisição de Movimentação Financeira - RMF, em 21/01/2013, foi lavrado o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 0019, seguido de fluxo financeiro anexo ao REFISC, em que se constatou os acréscimos patrimoniais a descoberto nos meses lá indicados; e

2) **Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos – Omissão / Apuração Incorreta de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direito Adquiridos em Moeda Estrangeira**, com conseqüente imposto suplementar de R\$ 2.207.055,50 (fl. 1017), observados os Demonstrativos de Apuração de fls. 1007/1012, os Demonstrativos de Apuração Detalhados de fls. 1013/1016, o Demonstrativo de Multa e Juros de Mora de fl. 1017, e o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1018/1028, com Fluxo Financeiro / Demonstrativo de Variação Patrimonial às fls. 1029/1036.

A fiscalização faz os seguintes destaques:

a) quanto aos empréstimos declarados pela contribuinte em suas Declarações de Ajuste Anual – DAA dos anos-calendário de 2008 a 2011, pelos srs. Carlos Augusto de Almeida Ramos (ex-esposo da contribuinte), de sua empresa Vitapan e de seu irmão Adriano Aprígio, os mesmos não foram aceitos, tendo em vista que, apesar dos valores envolvidos, os mesmos ocorreram à margem do sistema bancário nacional, sem uma comprovação efetiva da ocorrência de tais empréstimos (fls. 202/212, 225/227, 332/337, 339 e 515/518), sendo ressaltado que as DAA's do contribuinte Carlos Augusto de Almeida Ramos, bem como sua movimentação financeira, não dariam suporte à realização de empréstimos de tal monta, com alusão à Declaração de Informação de Movimentação Financeira apresentada pelas instituições financeiras à RFB;

b) em relação a aquisições de cotas da empresa Vitapan, ocorrida em 2008, a contribuinte não apresentou comprovação da negociação ocorrida com o sr. Adriano Aprígio; por outro lado, na 21ª alteração do contrato social da empresa Vitapan (fls. 158/161 e 162/165), é mencionado que a contribuinte comprou as cotas de seu irmão e em moeda corrente.

Portanto, tendo em vista falta de prova em contrário, será considerado o documento apresentado e registrado na Junta Comercial do Estado de Goiás, sendo salientado que o mesmo foi assinado pela contribuinte;

c) no que tange à alegada doação que seria realizada pelo sr. Carlos Augusto de Almeida Ramos, relativo ao imóvel sito à rua 1.134, no Setor Pedro Ludovico, no valor de R\$ 2.200.000,00, tem-se que a alegação de mera doação com apresentação de uma simples declaração (fl. 802) não foi aceita, tendo em vista que o registro no cartório de imóveis é claro ao afirmar que a contribuinte adquiriu o imóvel, nada sendo mencionado a respeito de suposta doação (fls. 448/450).

d) Por último, a fiscalização registra que somente foi acatada a distribuição de lucros da empresa Vitapan que foi comprovada por transferência bancária (fls. 593/793).

Em relação à multa qualificada de 150%, incidente sobre a infração Variação Patrimonial a Descoberto, a fiscalização, à fl. 1027, expõe que a contribuinte vem reiteradamente inserindo em sua Declaração de Ajuste Anual – DAA empréstimos que efetivamente não existiram, bem como distribuição de lucros não comprovada, com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador, com o único intuito de sonegar os tributos devidos, configurando-se indício de crime contra a ordem tributária. Nesse sentido, além da aplicação da multa de ofício qualificada de 150% sobre o valor do imposto apurado, decorrente da infração acréscimo patrimonial a descoberto, **a Autoridade Fiscal formalizou Representação Fiscal para Fins Penais (processo nº 13116.720560/2013-51, apenso).**

Devidamente cientificada em 20/03/2013 (AR às fls. 1039/1040), a contribuinte, por intermédio de seu procurador regularmente constituído (fls. 519/521), em 19/04/2013, apresentou impugnação (fls. 1048/1082).

Suscitou preliminar de nulidade do lançamento, por suposta violação a reserva constitucional de jurisdição para o afastamento do sigilo bancário da contribuinte; Nesse sentido, alega que apenas o magistrado poderia afastar o sigilo bancário, razão pela qual o Auto de Infração seria nulo.

No mérito, alega que forneceu à Administração Fazendária todos os documentos necessários à comprovação do acréscimo patrimonial, e, portanto, teria cumprido com o seu mister.

Prossegue no sentido de que a Autoridade não deu valor jurídico ao acervo probatório fornecido pela contribuinte, “impingindo-lhes a pecha da invalidade”. Entende que no caso dos autos houve a desconsideração de inúmeros documentos, representativos de atos jurídicos, sem que, para tanto ou previamente, fossem instaurados os processos administrativo-fiscais, com o referido escopo.

Defende que deveria a autoridade fiscalizadora instaurar processo regular, nos termos do artigo 148 do CTN para atestar a invalidez dos documentos que lhes foram apresentados e, só assim, ao cabo do referido processo realizar o lançamento fiscal.

Com referência ao contrato de mútuo, alega que a fiscalização não considerou, nas planilhas de fluxos financeiros mensais, vários recursos e origens da impugnante, os quais, se inseridos nas planilhas, como deveriam ser, cancelam os alegados acréscimos a descoberto.

Sustenta que devem ser incluídos na planilha de fluxo financeiro os valores recebidos através de empréstimos concedidos, com transcrição do artigo 585 do Código de Processo Civil – CPC, cujas exigências teriam sido atendidas pelos contratos de empréstimos (mútuos) apresentados à fiscalização (fls. 202/212, 225/227 e 332/334), tornando-os título executivo, o mesmo em relação à nota promissória de fl. 339.

Afirma que os empréstimos foram devidamente declarados pelas partes, tanto pelo mutuário, ora peticionário, como pelo mutuante, o que reforçaria a existência dos mesmos;

Conclui que a desconsideração dos referidos documentos se deu à margem do art. 148 do CTN, o que ensejaria a nulidade do lançamento.

No que tange à desconsideração da doação realizada e devidamente declarada pelo doador, afirma que o Sr. Carlos Augusto de Almeida Ramos adquiriu o imóvel objeto de doação e o cedeu à impugnante, para que ela cedesse ao filho de ambos, Matheus Henrique Aprígio Ramos. Para comprovar a sua alegação anexou à impugnação uma cópia da Declaração do Imposto de Renda entregue à Receita Federal pelo doador Carlos Augusto de Almeida Ramos.

Quanto à desconsideração da cessão de cotas da empresa Vitapan Indústria Farmacêutica Ltda., alega que não houve transação bancária, mas sim a devolução de notas promissórias garantidoras do direito e que foram prontamente resgatadas/inutilizadas pelo devedor, bem como um pagamento adicional de R\$ 460.000,00, que foi feito em espécie, finalizando a transação, destacando que todas estas operações teriam sido devidamente documentadas e declaradas pela contribuinte e também pelo contribuinte outro, ressaltando que haveria microfílmagens se houvesse a utilização de instituição bancária, o que de fato não houve.

No tocante à desconsideração da distribuição de lucro da empresa Vitapan Indústria Farmacêutica Ltda., cuja rejeição parcial pelo auditor ocorreu porque não restou comprovada a transferência bancária, defende que a distribuição dos lucros consta dos livros fiscais (razão) juntados aos autos, tendo tudo sido devidamente declarado e comprovado nas Declarações de Imposto de Renda da autuada e recibos devidamente assinados, cuja desconsideração também ensejaria a nulidade do lançamento.

Com relação à majoração da multa para 150%, defende que a conduta do contribuinte, no caso da autuação, não almejou o impedimento da ocorrência do fato gerador, sendo a acusação que lhe é feita a de omitir dados da movimentação financeira, que pode ser aferida mediante programa da Receita Federal.

Conclui que o contribuinte não agiu com o intuito de impedir, retardar, excluir ou modificar as características essenciais do tributo, tendo ocorrido a desconsideração dos empréstimos tomados pela autuada, por entender a fiscalização que não restou comprovada a transferência bancária, sendo que, acaso fossem considerados, inexistiria a suposta omissão da receita.

Destaca que todas as apurações foram devidamente declaradas na DIRPF da autuada, salientando que o caso de a declaração de rendimentos não conter nenhum valor não impede a autoridade fazendária de a obter por outros meios, o que, por si só, descaracterizaria o conceito de fraude, evitando a majoração da multa, da forma como foi realizada pela autoridade fazendária.

Ademais, na hipótese de se manter a autuação, defende que a multa aplicada (150%) é inconstitucional, pois se afigura confiscatória.

Com essas considerações, requereu o cancelamento do Auto de Infração.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo-se parcialmente o crédito tributário, com apuração de imposto de R\$ 1.415.055,49, acrescido de multa de ofício no valor de R\$ 2.083.443,51 (sendo R\$ 2.044.303,87 multa de 150% e R\$ 39.139,64 multa de 75%), e de juros de mora, com a seguinte consideração:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009, 2011, 2012

GANHO DE CAPITAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada matéria que não tenha sido contestada pela contribuinte.

PROCEDIMENTO FISCAL.

A autoridade autuante procedeu de acordo com a legislação de regência da matéria, possibilitando à interessada, por meio de intimações, manifestar-se no curso da ação fiscal para fins de acolhimento de suas alegações, não havendo que se falar em irregularidade no procedimento administrativo que implique nulidade.

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. ILEGALIDADE INEXISTENTE.

Não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal, tendo em vista que é lícito à autoridade fiscal, especialmente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e cartões de créditos, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constitui rendimento tributável, na Declaração de Ajuste Anual, somente o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva. Os elementos constantes dos autos permitem afastar somente parcialmente a infração, que deve ser mantida quando não constam dos autos provas inequívocas capazes de elidir a presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

ÔNUS DA PROVA.

Por força de presunção legal, cabe à contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. EMPRÉSTIMOS. COMPROVAÇÃO.

A alegação de recebimento de recursos provenientes de empréstimos realizados com terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados, não bastando a simples apresentação de contratos de mútuo / recibos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DOAÇÃO. ESCRITURA PÚBLICA.

Nas operações relativas à operação imobiliária, a escritura de compra e venda lavrada em cartório faz prova não só da formação do ato, mas também dos fatos que o tabelião declara que ocorreram em sua presença.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LUCROS DISTRIBUÍDOS. COMPROVAÇÃO.

Para fins de justificar acréscimo patrimonial, a informação de lucros distribuídos na Declaração de Ajuste Anual deve ser comprovada por meio de escrituração contábil, demonstrando a apuração do resultado, e a efetiva transferência do valor distribuído, afastando-se a irregularidade somente quanto à parte comprovada nestes termos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Por expressa determinação legal, a multa de ofício de 75% é aplicável em casos de omissão de rendimentos, devendo a multa ser qualificada quando constatado que o contribuinte agiu com intuito doloso de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência de fato gerador do IRPF.

LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou atos normativos, prerrogativa esta reservada ao Poder Judiciário, sendo a autoridade fiscal mera executora de leis e a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes / Câmara Superior de Recursos Fiscais, e as decisões judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

RECURSO DE OFÍCIO.

Em razão da parcela eximida (tributo e encargos de multa) ter ultrapassado o limite de R\$ 1.000.000,00 deve o Acórdão ser levado à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em grau de recurso de ofício.

O Recorrente foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 26/12/2013, e apresentou Recurso Voluntário às fls. 1141/1183, tempestivamente, em 24/01/2014, repetindo os mesmos argumentos da peça impugnatória, e alegando em síntese:

- a) preliminar de nulidade do lançamento, por suposta violação a reserva constitucional de jurisdição para o afastamento do sigilo bancário da contribuinte; Nesse sentido, alega que apenas o magistrado pode afastar o sigilo bancário, razão pela qual o Auto de Infração seria nulo;*
- b) no mérito sustenta que forneceu à Administração Fazendária todos os documentos necessários à comprovação do acréscimo patrimonial, e, portanto, teria cumprido com o seu mister. Entende que no caso dos autos houve a desconsideração de inúmeros documentos, representativos de atos jurídicos, sem que, para tanto ou previamente, fossem instaurados os processos administrativo-fiscais, com o referido escopo. Defende que deveria a autoridade fiscalizadora instaurar processo regular, nos termos do artigo 148 do CTN para atestar a invalidez dos documentos que lhes foram apresentados e, só assim, ao cabo do referido processo realizar o lançamento fiscal;*
- c) com referência ao contrato de mútuo, alega que a fiscalização não considerou, nas planilhas de fluxos financeiros mensais, vários recursos e origens da impugnante, os quais, se inseridos nas planilhas, como deveriam ser, cancelam os alegados acréscimos a descoberto. Afirma que os empréstimos foram devidamente declarados pelas partes, tanto pelo mutuário como pelo mutuante, o que reforçaria a existência dos mesmos. Conclui que a desconsideração dos referidos documentos se deu à margem do art. 148 do CTN, o que ensejaria a nulidade do lançamento;*
- d) no que tange à desconsideração da doação realizada e devidamente declarada pelo doador, alega que a decisão de primeira instância desconsiderou a verdade dos fatos e dos documentos trazidos pela recorrente e que o referido documento não foi lido pela administração fazendária. Sustenta que o Sr. Carlos Augusto de Almeida Ramos adquiriu o imóvel objeto de doação e o cedeu à recorrente, para que ela cedesse ao filho de ambos, Matheus Henrique Aprígio Ramos;*
- e) quanto à desconsideração da cessão de cotas da empresa Vitapan Indústria Farmacêutica Ltda., alega que não houve transação bancária, mas sim a devolução de notas promissórias garantidoras do direito e que foram prontamente resgatadas/inutilizadas pelo devedor, bem como um pagamento adicional de R\$ 460.000,00, que foi feito em*

espécie, finalizando a transação, destacando que todas estas operações teriam sido devidamente documentadas e declaradas pela contribuinte e também pelo contribuinte que as adquiriu;

f) em relação à desconsideração da distribuição de lucro da empresa Vitapan Indústria Farmacêutica Ltda., cuja rejeição parcial pelo auditor ocorreu porque não restou comprovada a transferência bancária, defende que a distribuição dos lucros consta dos livros fiscais (razão) juntados aos autos, tendo tudo sido devidamente declarado e comprovado nas Declarações de Imposto de Renda da autuada e recibos devidamente assinados, cuja desconsideração também ensejaria a nulidade do lançamento;

g) por fim alega a ilegitimidade da majoração da multa de 150%, argumentando a inexistência de dolo ou fraude. Requerendo o afastamento da multa.

Em relação ao Recurso de Ofício, o processo foi submetido à apreciação desse E. Colegiado por força de recurso necessário, já que na ocasião do julgamento pela DRJ, o valor do débito exonerado era superior a R\$ 1 milhão.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa- Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate no dia 26/12/2013 e o presente Recurso Voluntário (fls.1141/1183) foi apresentado TEMPESTIVAMENTE no dia 24/01/2014, conforme certidão de fl. 1188, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO VOLUNTÁRIO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

1.2. DO RECURSO VOLUNTÁRIO. VALOR DE ALÇADA

Já em relação ao Recurso de Ofício, o processo foi submetido à apreciação desse E. Colegiado por força de recurso necessário, já que na ocasião do julgamento pela DRJ, o valor do débito exonerado era superior a R\$ 1 milhão. Todavia, em face à edição da Portaria nº 63/2017, o Ministério da Fazenda aumentou o valor limite de alçada para R\$ 2,5 milhões, esse novo teto já pode ser aplicado no juízo de admissibilidade de Recurso de Ofício perante o CARF, em face à aplicação da Súmula nº 103 que estabelece como critério para o conhecimento do recurso de ofício, o valor de alçada vigente na data da análise pela segunda instância. Assim, tendo em vista que o valor ultrapassa o limite de alçada, não conheço do recurso de ofício, já que ausente esse requisitos de admissibilidade.

2. DA PRELIMINAR DE NULIDADE

A Recorrente sustenta a tese de nulidade do lançamento, por suposta violação a reserva constitucional de jurisdição para o afastamento do seu sigilo bancário. Defende que apenas o magistrado pode afastar o sigilo bancário. Ao final, conclui que é inconstitucional a quebra de sigilo bancário, por parte da autoridade fazendária, sem a determinação judicial.

Interessante à solução do caso repisar a sucessão de eventos que justificam o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal quanto à Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira.

Pois bem. Constata-se do Termo de Início de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0120200.2012.00246, identificado à fl. 42, que a interessada foi intimada (fls. 42/43), entre outros, a apresentar documentação comprobatória de todos os valores lançados a título de Dívidas e Ônus Reais, respaldado em documentação bancária (cópia de extrato, de cheque e/ou depósito), bem como sua quitação (no caso de empréstimo recebido de pessoas jurídicas, apresentar também a documentação contábil).

Sucedo que, de acordo com o narrado no item II do Termo de Verificação Fiscal (Do Procedimento Fiscal – fl. 1018), não obstante o encaminhamento do referido termo para o domicílio fiscal eleito pela contribuinte, o mesmo retornou com o aviso de “recusado”, tendo a autoridade fiscal, inclusive, para garantir a ciência da contribuinte, bem como impedir

quaisquer tipos de alegação, lavrado, em 18/07/2012, o Edital nº 002/2012-EEF- MC/SRRF01 (fl. 47).

Tendo em vista a recusa da interessada, foi solicitada (fls. 48/49) a emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), com a seguinte justificativa, constante do Relatório: “*A contribuinte se negou em receber o Termo de Início do Procedimento Fiscal. Da análise de sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física 2008 e 2011, verifica-se que o contribuinte terá uma Variação Patrimonial a Descoberto, ou seja, realizou gastos superiores à renda disponível, caso não consiga comprovar o recebimento dos empréstimos declarados. Como o contribuinte está se negando a receber o Termo de Início do Procedimento Fiscal, é de suma importância a transferência do sigilo fiscal para esta Fiscalização, para continuação do procedimento fiscal*”.

Em decorrência, tendo a autoridade fiscal concluído que a contribuinte se enquadrou na hipótese que autoriza a requisição, acesso e uso por parte da RFB, das informações referentes às operações e serviços prestados por instituições financeiras, foi expedida a RMF de fls. 50/51.

Consta ainda, uma segunda solicitação de emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira às fls. 803/804, com a seguinte justificativa: “*A contribuinte fora intimada, através do Termo de Intimação Fiscal nº 588, a apresentar os extratos do cartão de crédito do American Express. Em 24/10/2012 a contribuinte solicita uma prorrogação de 30 dias para atender o Termo de Intimação citado, contudo até o presente momento a mesma não atendeu a intimação. Tendo em vista os valores elevados de gastos com cartão de créditos, bem como o indício de Variação Patrimonial a Descoberto, é vital o acesso a esta informação para a elaboração correta da Demonstração de Fluxo Financeiro da contribuinte*”.

A referida Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira foi anexada à fl. 811.

No caso dos autos, a questão levantada no recurso se refere à legalidade do procedimento adotado na requisição administrativa de informações bancárias diretamente às instituições financeiras, ante a recusa da apresentação dos extratos do cartão de crédito pela Recorrente.

Segundo entendimento da Recorrente, tal requisição consistiria violação ao dever de sigilo que alberga os dados financeiros, razão pela qual o Auto de Infração seria nulo.

De proêmio, cumpre esclarecer que o Plenário do Supremo Tribunal Federal concluiu na sessão de 24/02/2016 o julgamento conjunto de cinco processos (ADIs 2390, 2386, 2397 e 2859 e do RE 601.314 - repercussão geral) que questionavam dispositivos da Lei Complementar nº 105/2001, que permitem à Receita Federal do Brasil receber dados bancários de contribuintes fornecidos pelos bancos, sem prévia autorização judicial.

No referido julgado, por maioria de votos prevaleceu o entendimento de que a norma não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos aos Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto não há ofensa à Constituição Federal. Recorde-se:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA

FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01. 1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo. 2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira. 3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo. 4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal. 5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional. 6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: **“O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”**. 7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: **“A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”**. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento”. (STF, Tribunal Pleno, RE 601314, Rel. Min. Edson Fachin, julgado em 24/02/2016, acórdão eletrônico repercussão geral - DJe-198 Divulg. 15/09/2016 publicado 16/09/2016)

Portanto, a requisição de informações bancárias no curso de procedimento fiscal, ao contribuinte ou diretamente às instituições financeiras, não constitui quebra do sigilo bancário, dispensado, nesta ordem, a interferência do Poder Judiciário para a aquisição das referidas informações.

Além disso, o este Conselho não possui competência para analisar e decidir sobre matéria constitucional, conforme Súmula nº 2, que dispõe: **“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária”**.

Por tais razões, rejeito a preliminar suscitada pela Recorrente.

1. DO MÉRITO

A Recorrente alega que forneceu à Administração Fazendária os documentos necessários à comprovação do acréscimo patrimonial e, portanto, teria cumprido com o seu *mister*. Sustenta que a Autoridade não deu valor jurídico ao acervo probatório por ela fornecido, “impingindo-lhes a pecha da invalidade”.

Salienta que, no caso, deveria a Autoridade instaurar Processo Regular, nos termos do artigo 148 do CTN para atestar a invalidez dos documentos que lhes foram apresentados e, só assim, ao cabo do referido processo realizar o lançamento fiscal.

Entretanto, razão não assiste.

Em acréscimo, devemos apontar que a dialética da prova exige que o contribuinte **apresente, e comprove**, fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do direito de crédito do Fisco constante no lançamento, e, no caso, devidamente corroborado por provas. Tal exegese, no sentido da exigência de comprovação dos fatos alegados pelas partes constantes do processo administrativo tributário, consta do Decreto n 70.235, em especial nos artigos 9º e 15.

No caso em tela, conforme dito anteriormente, a contribuinte, no curso da ação fiscal, foi devidamente intimada a apresentar documentos e esclarecimentos para fins de justificar os valores informados nas Declarações de Ajuste Anual – DAA objetos de fiscalização (fls. 42/43), documento este que retornou com a anotação de “recusado”, como se observa às fls. 45/46 dos autos, o que, inclusive, motivou a Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (fls. 48/49), necessária para fins de continuidade ao procedimento fiscal, como já exposto.

Em sequência, e já com a devida ciência da contribuinte, foram expedidos o Termo de Intimação Fiscal nº 0486 (fls. 142/143), o Termo de Intimação Fiscal nº 0520 (fls. 513/514), o Termo de Devolução de Documentos nº 0554 (fl. 794) e o Termo de Intimação Fiscal nº 0558 (fl. 795), este último cujo não atendimento integral originou a emissão da Solicitação de Emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira destinada ao Banco Bankpar (fls. 811).

Com o atendimento por parte da administradora do cartão de crédito American Express (fls. 814/934 e 972 a 1000), foi lavrado o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 0019 (fls. 935/936), com constatação/justificativa atinente à documentação trazida aos autos pela fiscalizada e acompanhado de Demonstrativo de Variação Patrimonial/Fluxo de Caixa Financeiro e anexos (fls. 937/967), contendo os acréscimos patrimoniais a descoberto mensais, atinentes aos anos-calendário de 2008, 2010 e 2011.

A contribuinte apresentou alegações, em 14/02/2013 (fls. 970/971), e **solicitou prorrogação de prazo para atender ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 0019, que foi aceito, não tendo, entretanto, fornecido novos elementos**, o que resultou no lançamento tributário.

Na ocorrência de acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados, presume-se a existência de aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda.

Ou seja, o acréscimo patrimonial a descoberto trata-se de presunção legal em que, a princípio, cabe à fiscalização unicamente provar os dispêndios e aplicações de recursos

em determinado período de apuração, sendo exclusivo do contribuinte o ônus de provar a existência de origens decorrentes de rendimentos declarados, não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

Verifico, no caso em questão, que o procedimento administrativo fiscal seguiu os trâmites previstos na legislação de regência da matéria, inclusive com as devidas justificativas para a rejeição de documentos apresentados.

Dessa forma, não há que se falar em instauração de processo regular para fins de arbitramento (art. 148 do CTN), razão pela qual nego provimento ao recurso quanto a esse aspecto.

1.1 Acréscimo Patrimonial a Descoberto - Dos Alegados Empréstimos

A recorrente repisa os argumentos constantes da sua peça de impugnação no sentido de que devem ser incluídos na planilha de fluxo financeiro os valores recebidos através de empréstimos concedidos, com transcrição do artigo 585 do Código de Processo Civil – CPC, cujas exigências teriam sido atendidas pelos contratos de empréstimos apresentados à fiscalização (fls. 202/212, 225/227 e 332/334), tornando-os título executivo, o mesmo em relação à nota promissória de fl. 339. Afirma, ainda, que os empréstimos foram devidamente declarados pelas partes, tanto pela mutuária, como pelos mutuantes, o que reforçaria a existência dos mesmos.

Para melhor compreensão da matéria ora debatida, peço vênias para transcrever parte do voto profícuo de primeira instância. Confira-se:

“Dos autos constam os seguintes documentos:

Ano-base de 2008: solicitação da contribuinte ao sr. Carlos Augusto de Almeida Ramos, em 27/02/2008, de um empréstimo de R\$ 460.000,00 para a aquisição de cotas da empresa Vitapan (fl. 202), com correspondente contrato de mútuo, assinado em 01º/03/2008 (fls. 203/204) e recibo do valor por Andrea, em 01º/03/2008 (fl. 205). O mesmo procedimento foi adotado em 14/10/2008, agora no valor de R\$ 700.000,00, para aquisição imobiliária pessoal, com correspondente contrato de mútuo, assinado em 21/10/2008 e recibo do valor por Andrea, em 21/10/2008 (fls. 206/209). Há, ainda, um terceiro contrato de mútuo, assinado em 21/10/2008 e firmado com Adriano Aprígio, no valor de R\$ 350.000,00, com recibo na mesma data (fls. 210/212).

Ano-base de 2009: contrato de mútuo, assinado em 01º/09/2009 e firmado com Carlos Augusto de Almeida Ramos, no valor de R\$ 250.000,00 (fls. 225/226). Há, ainda, à fl. 227, recibo assinado por Adriano Aprígio, com referência ao pagamento integral feito a ele por Andrea, para quitar o empréstimo que este lhe fez. O valor teria sido depositado diretamente na conta do futuro sócio de Adriano, Roberto Sergio Coppola.

Ano-base de 2010: contrato de mútuo, assinado em 21/01/2010 e firmado com Carlos Augusto de Almeida Ramos, no valor de R\$ 305.000,00 (fls. 332/333). À fl. 334 há um Demonstrativo de Empréstimo em nome da Vitapan (não assinado), relativo a

empréstimos da sócia (contribuinte), no valor de R\$ 155.021,34 em 31/12/2010.

Ano-base de 2011: empréstimo via nota promissória, expedida em 10.08.2011, tomado junto a Carlos Augusto de Almeida, no valor de R\$ 100.000,00 (fl. 339, observada fl. 147, item 6).

Não há como dar razão à contribuinte.

Isto porque **a pretensão da interessada deveria estar baseada em outros documentos que não deixassem margem à dúvida quanto à consistência das operações**, ou seja, recebimento das quantias que afirma terem sido emprestadas, como é o caso de transferências bancárias do numerário ou cópias de cheques emitidos e comprovadamente sacados ou creditados. **Não consta dos autos a comprovação, seja da saída do numerário do patrimônio dos mutuantes seja da quitação efetuada pela mutuária, não socorrendo à contribuinte a alegação de que os empréstimos foram declarados por ambas as partes.**

A destacar que, não obstante os contratos de mútuo, recibos e nota promissória antes apresentados, **a fiscalização**, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 0520 (fls. 513/514), **solicitou a comprovação do efetivo recebimento dos empréstimos, tendo a contribuinte insistido na documentação antes entregue e na alegação de que as transações se deram sempre em espécie.**

[...]

Além do mais, é de causar estranheza que a movimentação de quantias tão significativas venham sendo reiteradamente realizadas em espécie, ou seja, à margem do sistema bancário nacional, sem uma comprovação efetiva da ocorrência de tais empréstimos, como salientado pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, especialmente às fls. 1024/1025.

[...]

Quanto à alegação de que os empréstimos foram devidamente declarados pelas partes, tanto pela mutuária (que seria a impugnante), como pelos mutuantes, o que reforçaria a existência dos mesmos, é de se esclarecer que **os fatos devem ser devidamente comprovados com elementos que não deixem margem à dúvida quanto à consistência da operação, em especial frente a matérias que cominem ao contribuinte o ônus probatório, como nos casos de presunções legais, sendo certo que tudo que é informado na declaração está sujeito à comprovação, por documento hábil, tendo a fiscalização a atribuição legal para verificar a autenticidade de todos os fatos declarados.**

Assim, por não estar respaldada em documentos que comprovem a transferência de numerário, não há como acatar a alegação da interessada acerca do ingresso de recursos provenientes dos mencionados empréstimos.

Concordo com a decisão de primeira instância.

Observe-se, que não é proibida a negociação em espécie, porém a prova da operação fica dificultada, justamente por prejudicar a possibilidade de rastreamento da origem dos recursos alegadamente recebidos. Assim, para a sua comprovação, é necessária uma instrução probatória robusta, que espanque dúvidas quanto (a) à existência dos recursos e (b) à entrega dos recursos ao beneficiário.

Com efeito, o mútuo de dinheiro atrai um ônus probatório mais custoso para quem dele se utiliza, justamente por ele se prestar muito facilmente à simulação e, infelizmente, ser muito mais utilizado para tanto. Ou seja, o mútuo deve ser efetivamente comprovado pelo interessado, não bastando a mera apresentação de seu instrumento de constituição.

Note-se ainda que **não consta dos autos a comprovação, seja da saída do numerário do patrimônio dos mutuantes seja da quitação efetuada pela mutuária, não socorrendo à contribuinte a alegação de que os empréstimos foram declarados por ambas as partes apenas a existência de contratos de mútuo declarados em Imposto de Renda.**

Não se pode perder de vista que os dados constantes da Declaração de Ajuste e de Bens do contribuinte são informações prestadas voluntariamente, sob sua responsabilidade, e sujeitos à comprovação, se o Fisco entender necessária. O artigo 806 do Decreto nº 3000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999) assim determina:

Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069, de 1962, art. 51, § 1º).

Portanto, resta claro que todo contribuinte está sujeito a comprovar, mediante documentos hábeis e esclarecimentos, os rendimentos auferidos e as alterações ocorridas em seu patrimônio, sempre que intimado a fazê-lo, quando da revisão da declaração de rendimentos.

Forte nessas razões, nego provimento ao recurso quanto a esse ponto.

1.2 Acréscimo Patrimonial a Descoberto - da Doação

No caso, a Recorrente alega que a decisão de primeira instância desconsiderou a verdade real dos fatos e dos documentos por ela trazidos. Sustenta que fora juntada cópia da declaração de doação devidamente assinada por Carlos Augusto de Almeida Ramos e que o referido documento sobrou rejeitado pela autoridade julgadora.

Aqui, mais uma vez, entendo que não assiste razão à Recorrente.

No caso em exame, da Escritura Pública de Compra e Venda, anexada às fls. 448/450) consta o nome da Recorrente como outorgada compradora do imóvel situado na Rua 1.134, no Setor Pedro Ludovico, em Goiânia, cuja venda foi feita pelo valor de R\$ 2.200.000,00, que os outorgantes vendedores, Sr. Jacinto Lucio Borges e Sra. Maria Perpétua Soares Borges, teriam recebido no ato, em moeda corrente nacional.

A fiscalização, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 0558, de 02/10/2012 (fl. 795), solicitou à interessada que comprovasse que o referido imóvel foi

recebido em decorrência de doação de Carlos Augusto, tendo em vista que da referida escritura não constava menção alguma sobre o fato e nem o nome deste último como ex-proprietário.

Em resposta, foi apresentado tão-somente o documento intitulado “Declaração de Doação”, expedido por Carlos Augusto de Almeida Ramos (fl. 802), o qual, sozinho, não constitui prova hábil da referida operação, principalmente diante do contido na Escritura Pública de Compra e Venda de fls. 448/450.

O Código de Processo Civil Brasileiro, faculta a doação por escritura pública e por instrumento particular, a saber:

Art. 538. Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.

(...)

Art. 541. A doação far-se-á por escritura pública ou instrumento particular.

Parágrafo único. A doação verbal será válida, se, versando sobre bens móveis e de pequeno valor, se lhe seguir incontinenti a tradição. (Código Civil)

Observe que o art. 538 deixa claro que a doação deve ser feita por meio de escritura pública ou instrumento particular, ressalvando no art. 541 que o contrato de doação pode ser verbal apenas se versar sobre bens móveis e de pequeno valor, o que não é o caso, já que se trata de bem imóvel, inclusive de valor superior a R\$ 2.000.000,00 e com procedimento próprio previsto em lei para o registro da propriedade, seja por aquisição onerosa, seja por doação.

Com efeito, a escritura pública, atendidos os requisitos de validade exigidos, em relação aos atos jurídicos em geral, é o instrumento constitutivo e translativo de direitos reais, sobrepondo-se a qualquer outro documento particular. Trata-se de declaração de vontade das partes prestadas perante o escrivão público, representando o documento a verdade que ao tabelião foi declarada.

O Código de Processo Civil dispõe, em seu art. 364, que o documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença.

Logo, a escritura pública de compra e venda é o instrumento formal previsto para a transmissão da propriedade de bem imóvel, ainda que a aquisição desse imóvel seja fruto de doação. Os dados transcritos na escritura pública sobrepõem-se a qualquer outro, salvo se restar comprovado, de maneira inequívoca, que os elementos constantes da escritura definitiva não correspondam à efetiva operação, circunstância em que a fé pública do citado ato cede à prova que se contraponha a dados nela constante, na esfera judicial.

Por fim, quanto à alegação de que a doação está consignada tanto na Declaração do Imposto de Renda entregue à Receita Federal pelo doador Carlos Augusto de Almeida Ramos quanto na DAA/2012 entregue pela Recorrente, é de se esclarecer que tal fato se mostra insuficiente como elemento de prova do negócio jurídico, pois, em se tratando de transferência e registro de bem imóvel, seja por aquisição onerosa ou por doação, o mesmo só

se opera mediante sua transferência e registro em cartório, caso contrário é de se imaginar, inclusive, que o doador tenha se arrependido da doação, bastando para tanto retificar sua declaração de IR; logo os fatos devem ser devidamente comprovados com elementos que não deixem margem à dúvida quanto à validade e consistência da operação.

Assim, concluo restar correta a decisão hostilizada.

1.3 Da Distribuição de Lucros da empresa Vitapan Indústria Farmacêutica Ltda.

Aqui, novamente, a Recorrente alega que a decisão de primeira instância desconsiderou os documentos juntados pela contribuinte.

Entretanto, sem razão. A matéria foi devidamente enfrentada pela instância julgadora *a quo*, inclusive com análise da documentação apresentada, sendo certo que acórdão entendeu por não considerar como dispêndio/aplicação, no mês de setembro de 2008, o valor de R\$ 2.860.000,00 - Cessão de Cotas da Empresa Vitapan Indústria Farmacêutica Ltda.

Por outro lado, o objeto em discussão é matéria de Recurso de Ofício, razão pela qual passo a analisa-la.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fl.1025), que no que tange a aquisições de cotas da empresa Vitapan Indústria Farmacêutica Ltda., ocorrida em 2008, a contribuinte não apresentou comprovação da negociação ocorrida com o Sr. Adriano Aprígio, envolvendo o valor de 2.860.000,00. Por outro lado, na 21ª alteração do contrato social da empresa Vitapan (fls. 162/165, observada as fls. 158/160), é mencionado que a contribuinte comprou as cotas de seu irmão e em moeda corrente. Portanto, tendo em vista falta de prova em contrário, as autoridades fiscais consideraram o documento apresentado e registrado na Junta Comercial do Estado de Goiás, sendo salientado que o mesmo foi assinado pela contribuinte.

Em razão disso, a fiscalização entendeu como dispêndio/aplicação, no mês de setembro de 2008, o valor de R\$ 2.860.000,00, conforme Demonstrativo de Variação Patrimonial, à fl. 1030, observada, ainda, a fl. 943.

Em sede de impugnação (fls. 1064/1065), a contribuinte alegou que não houve transação bancária, mas sim a devolução de notas promissórias garantidoras do direito e que foram prontamente resgatadas/inutilizadas pelo devedor, bem como um pagamento adicional de R\$ 460.000,00, que foi feito em espécie, finalizando a transação. Destacou que todas estas operações teriam sido devidamente documentadas e declaradas por ela, contribuinte, e também pelo contribuinte outro, ressaltando que haveria microfilmagens se houvesse a utilização de instituição bancária, o que de fato não houve.

Ao analisar a matéria em comento, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) entendeu por não considerar como dispêndio/aplicação, no mês de setembro de 2008, o valor de R\$ 2.860.000,00, permanecendo como aquisição de bens e direitos apenas o total de R\$ 18.084,20, com conseqüente redução do acréscimo patrimonial a descoberto, no referido mês, para R\$ 7.093,12. Confira-se:

“[...]”

No presente caso, entendo que o procedimento fiscal deve ser revisto.

Com efeito, consta dos autos, às fls. 158/160, o Segundo Termo Aditivo ao Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Cotas de Capital Social e Estabelecimento Industrial, em que está consignado que Adriano Aprígio de Souza, na qualidade de outorgante promitente vendedor, vende (devolução pela compra não paga no prazo estabelecido) para a contribuinte, Andréa Aprígio de Souza, sua irmã, 55% (cinquenta e cinco por cento) das quotas de capital da empresa Vitapan Indústria Farmacêutica Ltda., no valor de R\$ 2.860.000,00 (sendo R\$ 2.400.000,00 mediante a devolução de notas promissórias e R\$ 460.000,00 que teriam sido pagos em espécie, consoante recibo datado de 01º de agosto de 2008 - fl. 161), observada, ainda, a 21ª Alteração Contratual de fls. 162/165.

Ou seja, no que diz respeito a tal operação, entendo que os documentos constantes dos autos fazem prova de que tal negócio, não obstante os efeitos contábeis, não envolveu disponibilização financeira, mas apenas a troca de crédito que a contribuinte possuía em troca de participação (retomada de cotas) no capital social da empresa.

Nesse sentido, é de se destacar que, na DAA/2009, juntada às fls. 02/10, mais especificamente no quadro “Declaração de Bens e Direitos”, à fl. 07, foi informada que em 31.12.2007 a participação da contribuinte no capital social da empresa Vitapan Indústria Farmacêutica Ltda. era de R\$ 2.080.000,00, participação esta que constou como aumentada para R\$ 4.940.000,00 em 31.12.2008 (R\$ 2.860.000,00 de diferença). Por sua vez, no mesmo quadro, à fl. 08, o crédito pela venda das cotas da referida pessoa jurídica, que teriam sido vendidas parceladamente a Adriano Aprígio de Souza, foi reduzido de R\$ 2.400.000,00 para R\$ 0,00, em razão de as cotas terem sido retomadas / recompradas em 2008.

Quanto à diferença de R\$ 460.000,00 (R\$ 2.860.000,00 menos R\$ 2.400.000,00), é de se ressaltar que a mesma também não pode ser considerada como dispêndio / aplicação, tendo em vista que, não sendo o recibo de fl. 161 suficiente para comprovar o repasse, tal montante não foi considerado como origem quando do julgamento de processo administrativo fiscal, por este julgador, envolvendo a mesma operação e tendo como sujeito passivo Adriano Aprígio de Souza.

Assim, concluo por não considerar como dispêndio/aplicação, no mês de setembro de 2008, o valor de R\$ 2.860.000,00, permanecendo como aquisição de bens e direitos apenas o total de R\$ 18.084,20, com conseqüente redução do acréscimo patrimonial a descoberto, no referido mês, para R\$ 7.093,12”.

Entendo que a referida decisão deve ser confirmada.

Conforme bem observado pela DRJ/RJ, o Segundo Termo Aditivo (fls. 158/160) ao Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Cotas de Capital Social e Estabelecimento Industrial, está consignado que Adriano Aprígio de Souza, na qualidade de outorgante promitente vendedor, vende (**devolução pela compra não paga no prazo estabelecido**) para a contribuinte, Andréa Aprígio de Souza, 55% (cinquenta e cinco por cento) das quotas de capital da empresa Vitapan Indústria Farmacêutica Ltda., no valor de R\$

2.860.000,00 (sendo R\$ 2.400.000,00 mediante a devolução de notas promissórias e R\$ 460.000,00 que teriam sido pagos em espécie, consoante recibo datado de 01º de agosto de 2008 - fl. 161).

Ou seja, houve o desfazimento do negócio jurídico com o retorno dos contratantes ao *statu quo ante*, sem dispêndio financeiro, mas tão somente a troca de um crédito que a contribuinte possuía em troca de participação (retomada de cotas) no capital social da empresa, razão pela qual mantenho a decisão de primeiro grau.

1.4 Da multa de 150%

A Recorrente pretende o afastamento da multa de ofício qualificada, alegando que não agiu com o intuito de evitar a ocorrência do fato gerador, bem como teria fornecido todos os documentos necessários – dentro da observância de seus direitos fundamentais – para que a autoridade fazendária pudesse certificar as condutas passíveis.

Argumenta que não se pode falar em “intenção fraudulenta” toda vez em que a autoridade fazendária tiver a possibilidade de rever as declarações prestadas pelo contribuinte, pois, assim, seria impossível a consumação da suposta conduta, ante a eterna vigilância desta autoridade, ressaltando que as apurações foram devidamente declaradas nas suas DIRPF. Defende que não agiu com o intuito de impedir, retardar, excluir ou modificar as características essenciais do tributo, tendo ocorrido a desconsideração dos empréstimos tomados, por entender a fiscalização que não restou comprovada a transferência bancária, sendo que, acaso fossem considerados, inexistiria a suposta omissão da receita. Requer, pois, o afastamento da multa aplicada.

A qualificação da multa de ofício é o procedimento legal quando comprovada a existência de dolo. Uma vez instaurado o procedimento de ofício e constatada infração à legislação tributária, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício (multa de 75%). No caso da infração inserir-se nas hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, o percentual da multa será duplicado. Recorde-se:

“Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II – (...)

§ 1º - o percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)”

Transcreve-se a seguir, os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, a que remete o dispositivo acima:

“Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.”

A aplicação da multa de ofício duplicada foi aplicada porque a fiscalização entendeu que a contribuinte vem reiteradamente inserindo em sua Declaração de Ajuste Anual – DAA a existência de empréstimos que não existiram efetivamente, bem como distribuição de lucros não comprovada, **com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador, com o único intuito de sonegar os tributos devidos, configurando-se indício de crime contra a ordem tributária**, disto decorrendo a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais (processo apensado, de nº 13116.720560/2013-51).

Ocorre que em toda a instrução processual a fiscalização não apresentou nenhuma prova sequer de que a contribuinte objetivou sonegar **dolosamente** a ocorrência de fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstância, nem tampouco demonstrou a existência irrefutável de conluio visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

Portanto, não se pode imputar dolo à conduta da Recorrente, sendo que a fiscalização não apresentou um único elemento de prova, se limitando apenas a inferir o dolo sem demonstrá-lo, sendo assim, a multa aplicada em duplicidade é improcedente, devendo ser aplicada a multa de ofício no patamar de 75%, nos termos insculpidos no inciso I, do artigo 44 da Lei 9.430/96.

No que tange à alegação de que a multa aplicada (150%) é inconstitucional, pois se afiguraria confiscatória, é de se ressaltar que, conforme dito anteriormente, o exame da mesma escapa à competência da autoridade administrativa julgadora, nos termos da Súmula CARF nº 2.

Assim, não há que se manter a aplicação da multa qualificada, e somente a multa de ofício.

2. CONCLUSÃO:

Dado o exposto, voto por NÃO CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO, CONHECER do Recurso Voluntário, para no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL ao

Processo nº 13116.720558/2013-82
Acórdão n.º **2401-004.693**

S2-C4T1
Fl. 1.216

Recurso Voluntário do contribuinte, para exonerar a multa qualificada de 150%, e manter a aplicação da multa de ofício de 75%, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.

Voto Vencedor

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Redatora designada.

Concordando com os demais termos do voto da relatora, respeitosamente, divirjo quanto à qualificação da multa de ofício.

O fato de a contribuinte inserir reiteradamente informações inverídicas em suas Declarações de Ajuste demonstra que não se trata de mera omissão, erro ou equívoco da declarante, mas, sim, de ação planejada com o claro intuito de impedir o conhecimento da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. As informações a que se alude são os empréstimos os quais não logrou comprovar, de supostos mutuantes que não teriam sequer disponibilidade financeira para essas operações, e as distribuições de lucros, também não provadas.

A inclusão, repise-se, reiterada dessas informações em suas Declarações de Ajuste evidencia a conduta delitativa da contribuinte.

Portanto, correta a qualificação da multa de ofício no percentual de 150%.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário da contribuinte.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez